



Terzo Settore

- considerazioni di natura fiscale
- il punto sulle attività diverse

7 giugno 2021

Simone Boschi

commercialista in Firenze

consulente in direzione e controllo degli enti del terzo settore

associato dei Professionisti del Terzo Settore e dello Sport

DAL TUIR AL CTS: REGIMI FORFETARI PER IL REDDITO

TUIR - Art. 143 - Reddito complessivo ENC

1. Il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lett. c) del comma 1 dell'articolo 73 è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e **quale ne sia la destinazione** (*) ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 (**) del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

2. Il reddito complessivo e' determinato secondo le disposizioni dell'**articolo 8**.

TUIR - Art. 8: reddito complessivo PF = somma redditi di ciascuna categoria; le perdite da impresa commerciale e da partecipazione in snc o sas (***) diminuiscono i relativi redditi (max 80%) del medesimo esercizio e, se incapienti, di quelli successivi.

() la tassabilità prescinde dalla distribuibilità: distinti concetti di attività commerciale e di fini di lucro.*

*(**) 2195 c.c.: produzione di beni o di servizi, intermediazione nella circolazione dei beni, trasporto, attività bancaria o assicurativa, altre attività ausiliarie delle precedenti.*

*(***) riforma diritto societario Legge Delega 366/2001 e Dlgs 6/2003: l'ente associativo con o senza personalità giuridica può generalmente partecipare al capitale di una società di qualunque tipo se previsto dallo statuto della prima e non vietato da quello della seconda, salvo altre incompatibilità.*

TUIR - Art. 144 - Determinazione dei redditi

1. I redditi e le perdite (...) sono determinati **distintamente per ciascuna categoria** in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se (...) non diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I relative ai redditi delle varie categorie. (...)

2. Per l'attività commerciale esercitata, gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la **contabilità separata**. (*)

(...)

4. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti **promiscuamente** all'esercizio di attività commerciali e di altre attività sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al **rapporto** tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi (...).

(...)

() **Risoluzione Agenzia Entrate 13/03/2002 n. 86/E** - La tenuta di una contabilità separata non prevede l'istituzione di scritture separate: è sufficiente un piano dei conti dettagliato che permetta di distinguere le diverse movimentazioni relative e riferite a ciascuna attività. Tale metodologia non è di ostacolo all'eventuale attività di controllo.*

ipotesi di associazione con ricavi istituzionali e commerciali; costi promiscui imputabili pro quota

ASSOCIAZIONE ALFA

COSTI		24,69%	RICAVI		
canoni di locazione	20.000	4.938	quote associative	5.000	
utenze e consumi	15.000	3.704	erogazioni liberali	10.000	
personale dipendente	25.000	6.173	contributi da enti	30.000	
servizi e consulenze	10.000	2.469	cinque per mille	1.000	
altre spese generali	5.000	1.235	servizi istituzionali a soci	15.000	
erogazioni liberali	2.000	no	ricavi commerciali	20.000	24,69%
	77.000	18.518		81.000	100,00%
avanzo di gestione	4.000	1.482			
totale a pareggio	81.000	20.000			

inoltre:
Art. 19 c. 4 Dpr 633/72 – pro rata attività promiscue
 4. Per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non e' ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile e' determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati
regime naturale per una parziale detrazione IVA

quadro redditi semplificato	ricavi commerciali	20.000
	costi commerciali	-18.518
	reddito	1.482

quadro redditi ordinario	utile	4.000
	variazioni in aumento	58.482
	variazioni in diminuzione	-61.000
	reddito	1.482

le erogazioni liberali non rappresentano oneri volti a finanziare attività: è preferibile non considerarle ai fini del rapporto sui ricavi e della correlata % di deducibilità fiscale dei costi

TUIR - Art. 145 - Regime forfetario degli enti non commerciali

Opzione triennale (salvo uscita naturale dal regime)

Applicabile unicamente al **reddito di impresa** (non vale per redditi da fabbricati, di capitale, diversi, ecc.): *“ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali”*

E' fatta salva la possibilità di aderire al regime ex L. 398/91 (asd, pro loco, altre ass. senza sc.di lucro)

Riservato agli **ENC**

Solo per gli ENC ammessi al **regime semplificato** art.18 Dpr 600/73 (400mila x prestazioni, 700mila altre attività)

Coefficienti redditività per prestazioni di servizi:

fascia ricavi da 0 a 15.493,71 = 15%; oltre, fino a 400.000 = 25%

Coefficienti redditività per altre attività:

fascia ricavi da 0 a 25.822,84 = 10%; oltre, fino a 700.000 = 15%

Aggiungere le plusvalenze

Aggiungere redditi di altra natura

***Opportunità:** DPR 601/73 - Art. 6 – Riduzione IRES a metà (ENC con personalità giuridica) per enti di assistenza sociale, Soms, enti ospedalieri, di assistenza e beneficenza, istituti di istruzione, studio e sperimentazione di interesse generale senza fini di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali, ecc.*

MA: art. 89 c. 5 Cts → tale riduzione non si applica agli enti iscritti nel RUNTS

la stessa associazione ma con determinazione reddituale forfetaria art. 145 Tuir

ASSOCIAZIONE ALFA

COSTI	
canoni di locazione	20.000
utenze e consumi	15.000
personale dipendente	25.000
servizi e consulenze	10.000
altre spese generali	5.000
erogazioni liberali	<u>2.000</u>
	77.000
avanzo di gestione	<u>4.000</u>
totale a pareggio	81.000

RICAVI	
quote associative	5.000
erogazioni liberali	10.000
contributi da enti	30.000
cinque per mille	1.000
servizi istituzionali a soci	15.000
ricavi commerciali	<u>20.000</u>
	81.000

quadro redditi semplificato	ricavi commerciali in regime forfetario art. 145 Tuir	20.000
	coeff. di redditività 15% fino a 15.000	2.250
	25% Da 15.001 a 20.000	<u>1.250</u>
	reddito forfetario da attività commerciale	3.500

Non sempre conviene l'adozione di un regime forfetario.

Caso per caso, è necessaria una valutazione legata almeno:

- a) alla strutturazione e organizzazione amministrativa dell'ENC, in funzione della rilevazione dei fatti di gestione in modo analitico, tempestivo e attendibile;
- b) agli adempimenti contabili e tributari da porre in essere;
- c) al risparmio fiscale.

Esempio ricorrente: ente non commerciale aggiudicatario di bene o impianto comunale che necessita di interventi di recupero o manutenzione straordinaria nel quale sarà svolta anche attività commerciale → detraibilità Iva (almeno parziale)

TUIR - Art. 148 - Enti di tipo associativo [*collocazione ricavi commerciali ai fini dell'art. 145*]

1. decommercializzazione generica: Quote associative; Attività a soci-partecipanti se conforme ai fini istituzionali.
2. commerciale: cessioni/prestazioni a soci/partecipanti **dietro corrispettivi specifici** o quote supplementari.
Se attività occasionale → **redditi diversi**. Se attività sistematica → **redditi di impresa**
3. decommercializzazione specifica per associazioni politiche, sindacali/categoria, religiose, assistenziali, culturali, ASD (SSD), APS, formazione extra-scolastica, strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse:
→ cessioni/prestazioni **dietro corrispettivi** in diretta attuazione statutaria rese a iscritti, soci, partecipanti, tesserati anche di altri enti con medesima attività facenti parte di un'unica organizzazione nazionale.
4. commercialità assoluta: cessione beni nuovi prodotti per la vendita, somministrazione pasti, (...), spacci aziendali/mense, organizzaz. viaggi/soggiorni turistici, fiere/esposizioni **commerciali**, pubblicità **commerciale** (*)
5. decommercializzazione specifica per APS affiliate a enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute dal Min.Interno: somministrazione alimenti e bevande presso le sedi istituzionali (bar ed esercizi similari) e organizzazione viaggi e soggiorni turistici, se attività complementari a quelle istituzionali e rese a iscritti, soci, partecipanti, tesserati anche di altri enti con medesima attività e facenti parte di un'unica organizzaz. nazionale.

(*) *commerciale* : finalizzata a reclamizzare e/o a vendere un prodotto o un servizio

non commerciale: finalizzata a informare sull'ente e motivare le persone ad agire grazie a tali informazioni

segue

TUIR - Art. 148 - Enti di tipo associativo [*collocazione ricavi commerciali ai fini dell'art. 145*] segue

6. decommercializzaz. specifica – viaggi/soggiorni turistici se resi a soci, tesserati, ecc., da ass. politiche, sindacali/categoria, ass. riconosciute da confessioni religiose con cui esistono patti/accordi dello Stato

7. decommercializzaz. specifica - per le org. Sindacali/categoria: cessioni delle pubblicazioni riguardanti i CCNL, assistenza prestata prevalentemente a iscritti, associati o partecipanti in materia di lavoro dietro corrispettivi non superiori ai costi di diretta imputazione.

8. la decommercializzazione specifica vale **solo se lo statuto sia redatto come atto pubblico, scrittura privata autenticata o registrata e contenga le seguenti clausole:**

- a) divieto distribuzione utili, avanzi, fondi, riserve, ecc. durante la vita dell'ente, salvo imposizione di legge;
- b) obbligo devoluz. patrimonio finale a ente con fini analoghi o pubblica utilità e salva diversa destinazione di legge;
- c) disciplina uniforme del rapporto associativo; democraticità, non temporaneità, diritto voto ai maggiorenni.
- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario;
- e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, voto capitario 2532/2 c.c. sovranità assemblea, determinazione criteri di ammissione ed esclusione, modalità idonee di convocazione assembleare, pubblicità delibere e bilanci;
- f) irrialutabilità quota associativa; intrasmissibilità quota salvo mortis causa.

9. le anzidette lettere c) ed e) non si applicano alle ass. religiose riconosciute dalle confessioni con cui esistono patti/accordi dello Stato né alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

TUIR - Art. 149 – Perdita qualifica fiscale di ENC → TEST DI COMMERCIALITA' TUIR

[anche in funzione dell'applicabilità del regime forfetario ex art. 145? v. slide successiva]

1. se **esercizio prevalente attività commerciale nell'anno**

2. si tiene conto *anche* della prevalenza dei ricavi, dei costi, dei redditi o delle immobilizzazioni

[*si tratta di elementi a supporto, indizi da supportare e comprovare: Min. Finanze Circ. 124/E/1998*]

3. decorrenza dallo stesso esercizio in cui viene meno la qualifica; immediato obbligo redazione inventario di tutti i beni, ex art. 15 Dpr 600/73

4. **esonero per ASD** e enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche.

TUIR - Art. 150 - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

1. Per le ONLUS, ad eccezione delle cooperative, non costituisce attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

Spiegazione dell'art. 149 Tuir: la qualifica di ENC ai fini fiscali e l'art. 73 lett. c) Tuir

Si tratta degli enti pubblici o privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo/principale l'esercizio di attività commerciali.

Non conta la natura pubblica o privata, l'assenza del fine di lucro, la rilevanza sociale delle finalità perseguite.

Non prevale, cioè, la qualificazione soggettiva **bensì l'oggetto dell'attività svolta in via principale**: se esso ha natura commerciale il trattamento fiscale dell'ente è pari a quello delle società.

Ciò non vieta ad un'associazione di svolgere anche attività di natura economica (vendita di beni o servizi), ma questa non deve avere carattere esclusivo né prevalente rispetto a quella istituzionale: essa va attuata per reperire i fondi necessari al raggiungimento degli scopi sociali ed infatti il Legislatore fiscale, tramite agevolazioni contenute nelle norme tributarie, consente e auspica che l'ENC trovi autonomamente i fondi per finanziare la propria attività.

Precisazioni sui concetti di “attività non commerciale” e “svolta in via principale”

L'oggetto esclusivo o principale distingue gli enti non commerciali dagli enti commerciali: per individuarlo, l'**art. 73 c. 4 Tuir** rimanda innanzitutto a quanto indicato nella legge istitutiva, nello statuto e nell'atto costitutivo dell'ente, da cui si deve ricavare l'attività essenziale per raggiungere gli scopi istituzionali (**criterio di forma**).

Il successivo **art. 73 c. 5** dispone che “in mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti” (**criterio sussidiario**)

Ulteriore criterio è infine contenuto nell'art. 149 Tuir (**criterio dirimente**): attività commerciale prevalente in un intero periodo di imposta. Si tratta di una presunzione legale, tuttavia inibita per le ASD.

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

premessa - definizione di non commercialità sulla base delle modalità di svolgimento dell'attività e dei "pesi" fra attività commerciali e istituzionali → al criterio della prevalenza si affianca il "come"

art. 79 c. 5

→ **TEST DI COMMERCIALITA' CTS**

la qualifica di ente non commerciale del terzo settore si ha se e quando:

→ I proventi delle a.i.g. (art. 5) svolte *in forma di impresa* e delle a.d. (art. 6) **non** superano nel periodo di imposta le entrate da attività non commerciali

→ (rif. comma 2) Le a.i.g. sono svolte gratuitamente o i corrispettivi **non** superano i costi effettivi

comma 5-bis - "non commerciali" i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative.

comma 6 - "non commerciale" l'attività svolta nei confronti degli associati e dei familiari e conviventi in conformità alle finalità statutarie; **"commerciale" l'attività ai medesimi dietro corrispettivi specifici o quote differenziate** → occasionale: redditi diversi; abituale: redditi di impresa

- La qualifica di *ente non commerciale del terzo settore* influisce sulla fruibilità del regime forf. art. 80 Cts
- art. 87 c. 7 Cts: la perdita di tale qualifica obbliga entro 3 mesi: (i) all'inventario ex art. 15 Dpr 600/73 e alla tenuta delle scritture contabili; (ii) alla ricostruzione scritture contabili dall' inizio periodo di imposta

Art. 79 c. 6: regola generale – per un ets generico, è commerciale l'attività svolta v/soci dietro corrispettivi (poi subentrano le eccezioni riservate alle aps / odv)

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

art. 80 – regime forfetario opzionale per gli “**ETS non commerciali**” ex art. 79 c. 5
(*se perdono la qualifica di non commercialità non possono più accedere al regime*)

Cosa riguarda: ricavi delle a.i.g. e delle a.d. svolte con modalità commerciali (*ritorna il “come”*)

Quanto: senza limiti di ammontare

Come: Coefficiente di redditività (si applicano quelli della tipologia prevalente)

→ Prestazioni di servizi: 7% fino a 130mila; 10% oltre, fino a 300mila; 17% oltre.

→ Altre attività: 5% fino a 130mila; 7% oltre, fino a 300mila; 14% oltre.

Per quanto: almeno un triennio

Altro: No studi settore / isa

Al reddito così determinato vanno aggiunte le plusvalenze e sopravvenienze, i dividendi e gli interessi percepiti, i redditi di natura immobiliare

N.B. SI TRATTA DI FORFETTIZZAZIONE SOLO REDDITUALE → IVA ORDINARIA

ASSOCIAZIONE ALFA

COSTI	
canoni di locazione	20.000
utenze e consumi	15.000
personale dipendente	25.000
servizi e consulenze	10.000
altre spese generali	5.000
erogazioni liberali	<u>2.000</u>
	77.000
avanzo di gestione	<u>4.000</u>
totale a pareggio	81.000

RICAVI	
quote associative	5.000
erogazioni liberali	10.000
contributi da enti	30.000
cinque per mille	1.000
servizi istituzionali a soci	15.000
ricavi commerciali	<u>20.000</u>
	81.000

CTS art. 80 regime forfetario	ricavi commerciali	20.000
	coeff. di redditività	7% fino a 130.000
		fino a 130.000
	reddito forfetario da attività commerciale	1.400

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

art. 84 – ODV regime fiscale

- c. 1 - non commerciali** le attività ex art. 79 commi 2-3-4 nonché (se svolte senza organizzazione):
- vendita di beni acquisiti gratuitamente da terzi a fine di sovvenzione, se la vendita è curata dall'odv
 - cessione beni prodotti dagli assistiti e dai volontari, se la vendita è curata dall'odv
 - somministrazione in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni, a carattere occasionale

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

art. 85 – APS regime fiscale

c. 1 - non commerciali le attività svolte in diretta attuazione statutaria v/corrispettivi specifici a:

- associati e familiari conviventi,
- associati di altre APS che svolgono la stessa attività e fanno parte di un'unica organizzazione nazionale,
- enti composti almeno al 70% da ETS

[si ripropone la decommercializzazione specifica del 148/3 Tuir, inoltre si riconosce una precisa agevolazione fra enti del terzo settore → semmai poteva essere indicato “tesserati” anziché “soci”]

n.b. “non commerciale”: il CTS non specifica se solo ai fini reddituali → lo fa l'art. 4 Dpr 633/72

c. 2 – non commerciali ai fini delle imposte sui redditi le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e familiari conviventi v/corrispettivi specifici.

c. 3 – commerciali ai fini reddituali le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, la somministrazione di pasti, (...), la gestione di spacci aziendali e mense, l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, la gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale, la pubblicità commerciale (..)

segue

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

art. 85 – APS regime fiscale *segue*

c. 4 – per le APS con finalità assistenziali riconosciute dal Min.Lavoro **non sono commerciali** la somministrazione presso la sede dove è svolta l'attività istituzionale né l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, purché si tratti di:

- Attività strettamente complementari a quelle statutarie e svolte nei confronti di soci e familiari conviv.
- Attività svolte senza avvalersi di strumenti pubblicitari né diffusione di informazioni ai terzi

[il comma 4 è definibile “comma salva circoli”: ok al bar interno per i soci]

(...)

c. 6 – **non commerciale** la vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito ai fini di sovvenzione, purché la vendita sia curata direttamente dall'ente senza mezzi organizzati.

I REGIMI FORFETARI DEL CTS

art. 86 – regime forfetario opzionale per APS e ODV

[non è riproposto il vincolo ex art. 80 che limitava l'accesso al regime ai soli ets definibili “non commerciali”: basta la qualifica di APS e ODV per accedere al regime ex art. 86]

Condizione/1: “in relazione alle attività commerciali svolte”

Condizione/2: se i ricavi es. prec. non hanno superato 130k euro

Come si applica: previa opzione; coefficiente redditività 1% per ODV; 3% per APS

Obblighi / esoneri: **SI** conservazione documenti ricevuti/emessi; **NO** registrazione/tenuta scritture contabili, **NO** ritenute alla fonte (occorre indicare il codice fiscale dei percettori in dichiarazione redditi), **NO** rivalsa Iva per operazioni attive nazionali, **SI** imponibilità e adempimenti legati alla territorialità art. 7-ter e segg. Dpr 633/72, **NO** detraibilità Iva acquisti, **NO** versamento Iva, **NO** adempimenti ex Dpr 633, **SI** obbligo numerazione e conservazione fatture acquisto e bollette doganali, **SI** reverse charge, **NO** studi settore / isa.

→ *L'art. 86 introduce un esonero in materia di IVA sulle attività svolte da enti del terzo settore in forma di APS e ODV; riguarda non solo la rilevanza rispetto al tributo e la correlata (in)detraibilità (operazioni attive e passive) ma anche le scritture e gli adempimenti Iva normalmente a carico dei soggetti che svolgono attività commerciali → ha limiti molto bassi rispetto alla L. 398/91*

ASSOCIAZIONE ALFA

COSTI

canoni di locazione	20.000
utenze e consumi	15.000
personale dipendente	25.000
servizi e consulenze	10.000
altre spese generali	5.000
erogazioni liberali	<u>2.000</u>
	77.000
avanzo di gestione	<u>4.000</u>
totale a pareggio	81.000

RICAVI

quote associative	5.000
erogazioni liberali	10.000
contributi da enti	30.000
cinque per mille	1.000
servizi istituzionali a soci	15.000
ricavi commerciali	<u>20.000</u>
	81.000

CTS art. 86 regime forfetario

ricavi commerciali 20.000

N.B. SI TRATTA DI PROVENTI ESPRESSAMENTE F.C. IVA

se ODV 1% fino a 130.000 reddito = 200

se APS 3% fino a 130.000 reddito = 600

CONTABILITA' SEPARATA DAL TUIR AL CTS

Art. 144, c.2, Tuir

Enti non commerciali e attività commerciale: obbligo di contabilità separata

Art. 87, c. 4 - CTS

Ets non commerciali di cui art.79 c. 5 e attività commerciale: obbligo di contabilità separata

Art. 87, c. 1 - CTS

Gli ETS non commerciali di cui art. 79 c. 5 che **non** applicano il regime forfetario di cui art. 86, **a pena di decadenza dai benefici fiscali** per esse previsti, devono:

- a) per l'**attività complessivamente svolta** tenere scritture contabili cronologiche e sistematiche nonché rappresentare in bilancio distintamente le a.i.g. e le a.d.
- b) per le **attività commerciali** tenere le scritture ex art. 18 Dpr 600/73 anche al di fuori dei limiti quantitativi di cui al comma 2.

IL CONTESTO IVA

ART. 4 DPR 633/72 - ESERCIZIO DI IMPRESA

- esercizio **abituale ancorché non esclusivo** di attività commerciali (...)
 - prestazioni di servizi organizzate **in forma di impresa**
 - cessioni e prestazioni da parte di enti (...) con oggetto esclusivo o prevalente l'esercizio di attività commerciali
 - cessioni e prestazioni da parte dei medesimi enti ai propri soci, associati o partecipanti.
- **Se l'ente non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali: hanno rilevanza commerciale le sole cessioni e prestazioni fatte nell'esercizio di *attività commerciali* → *attenzione al sinallagma***
- si considerano commerciali le cessioni e prestazioni dietro corrispettivo specifico a soci, associati, partecipanti, ad esclusione di quelle rese in conformità ai fini istituzionali da parte di (**tassativo**) associazioni politiche, sindacali/categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettant., di promoz. sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.
 - sono in ogni caso **commerciali**:
 - a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, **escluse le pubblicazioni** delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati;
(...)
 - c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
 - d) gestione di spacci aziendali e mense e **somministrazione di pasti**;
(...)
 - g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio;
(...) **pubblicità** commerciale;
(...)
- Per le **APS con finalita' assistenziali** riconosciute dal Min.Interno, non è commerciale anche se v/corrispettivi la somministrazione presso le sedi istituzionali, da bar e similari, purché sia **complementare** alle att. istituzionali e svolta **v/soci associati partecipanti**

Dpr 633 Art. 3 c. 3

Rilevanza Iva prestaz. gratuite >50€ escluse le prestazioni svolte a beneficio di ~~enti e associazioni non lucrative con finalità educative, culturali, sportive, religiose, di assistenza e solidarietà sociale, di onlus di enti del terzo settore di natura non comm.le~~

Art. 79 Cts

c.2) A.i.g. **non** comm.li svolte gratuitamente o corrispettivi \leq costi \pm 5% \leq 2 esercizi consecutivi ex c. 2-bis)
c.3) attività **non** comm.li: ricerca scientif. se utili reinv.; prestaz.(socio)sanitarie rese da fondaz.di ex ipab se utili reinv.+cariche grat.
c.5) Ets **non** commerciali se a.i.g. in via esclusiva/prevalente conformi art. 79.
c.5-bis) **non** comm.li quote ass., liberalità, contrib., sovvenz.; **comm.li** a soci v/corrisp.vi

Dpr 633 Art. 10 c. 1 ESENTI

15) Trasporto malati/feriti con veicoli equipaggiati, effettuati da (..) Onlus enti del Terzo settore di natura non commerc.
19) Ricovero/cura resi da (..) Onlus enti del Terzo settore di natura non commerciale
20) Prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e didattiche di ogni genere (..) rese da (..) Onlus enti del Terzo settore di natura non commerciale
27-ter Prestazioni socio-sanitarie, assistenza domiciliare e ambulatoriale, in comunità e simili, in favore di anziani, inabili adulti, tossicodipend./AIDS, handicappati psicofisici, minori anche in contesti di disadattamento, migranti, ecc. rese da (...) enti aventi finalita' di assistenza sociale e da Onlus enti del Terzo settore di natura non commerciale.

Art. 84 ODV

non comm.li: attività ex art. 79 nonché:
- vendita diretta beni acquisiti gratuitamente.
- vend. dir. beni prodotti da volontari
- somministrazioni alim.bev. durante raduni, celebrazioni, manifestazioni a carattere occasionale

Art. 79 APS

non commerciali: attività svolte in diretta attuazione statutaria v/corr.specif. a soci e familiari conviventi o associati stessa rete naz.
commerciali ai fini redditi: somministrazioni pasti, viaggi/soggiorni, prest.albergh., fiere ed esposizioni di natura comm., pubblicità comm.
Aps riconosciute dal Min.Int. per finalità assistenziali: **non** comm.le la somministr. presso la sede istituzionale v/associati e familiari.

Art. 7 Raccolta Fondi

Complesso attività e iniziative poste in essere da un ets per finanziare le proprie a.i.g. anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni, contributi **non corrispettivi**.
Organizzabili anche continuativamente e con sollecitazione al pubblico o cessione a terzi di beni/servizi di modico valore.
In **assenza** di sinallagma e di qualifica di ets commerciale: la raccolta fondi assume irrilevanza fiscale.

- 1. Fondamentale un'attenta analisi preventiva degli scenari tributari previsti dal cts.***
- 2. Tali scenari devono essere correlati (anche) con le ipotesi di attivazione della qualifica di Ets commerciale → rischi e benefici, organizzazione amm.va, controlli, tempestività rilievi.***
- 3. la partenza dell'analisi pertanto si sposta nel contesto in cui l'ente opera (fuori dal runts) ed opererà (dentro il runts) secondo la propria organizzazione e le caratteristiche di svolgimento delle attività istituzionali.***

PROCEDURA DI INFRAZIONE IVA - UE

DIRETTIVA 2006/112 CE - Art. 132 esenzioni Iva riconoscibili dallo Stato membro:

- l) le prestazioni di servizi e le cessioni connesse, nei confronti dei propri membri, nel loro interesse collettivo, dietro pagamento di quote fissate in conformità dello statuto, da organismi senza fini di lucro, che si prefiggono obiettivi di natura politica, sindacale, religiosa, patriottica, filosofica, filantropica o civica, purché tale esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza;
- m) prestazioni connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica fornite da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica;
- n) talune prestazioni di servizi culturali e le cessioni connesse effettuate da enti di diritto pubblico o altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro;
- o) le prestazioni e cessioni effettuate dagli enti o dagli organismi le cui operazioni sono esenti a norma delle lettere b), g), h), i), l), m) e n) in occasione di manifestazioni per la raccolta di fondi, organizzate a loro esclusivo profitto, purché l'esenzione non sia tale da provocare distorsioni della concorrenza

Procedura di infrazione UE n. 2008/2010 nei confronti dell'Italia

La UE contesta:

- l'allocazione in art. 4 di operazioni che avrebbero dovuto semmai essere esentate
- un eccessivo allargamento della fattispecie esonerativa rispetto a quella esentabile
- mancato recepimento esenzioni art. 132

n.b. → Ddl Legge di Bilancio 2021 - art. 108 (mai promulgato):

“Procedura d’infrazione 2008-2010 - Adeguamento della normativa IVA”

All’articolo 4 (DPR 633/72):

- 1) nel comma 4, le parole da “ad esclusione di quelle” a “organizzazioni nazionali” sono soppresse;
- 2) nel comma 5, le parole “, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati” nonché le parole “le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dai partiti politici rappresentati nelle Assemblee nazionali e regionali” sono soppresse;
- 3) i commi 6, 7, 8 e 9 sono abrogati.



ART. 6 CTS: RIFLESSIONI SULLE ATTIVITA' DIVERSE

DM 5/3/2020 - schemi di bilancio degli enti del terzo settore

→ Introduzione - (...) “Occorre anche tenere in considerazione che il comma 6 del medesimo art. 13 del codice del Terzo settore prevede che «l’organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell’attività di cui all’art. 6 a seconda dei casi, nella relazione di missione o in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio”

→ la relazione di missione deve contenere: (...)

21) informazioni e riferimenti in ordine al contributo che le attività diverse forniscono al perseguimento della missione dell’ente e l’indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse.

Art. 6 Cts – gli enti del terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle di i.g. purché previste in statuto e con carattere secondario e strumentale.

Art. 13 c. 6 Cts – gli amministratori documentano il carattere secondario e strumentale delle attività diverse, nella relazione di missione, in calce al rendiconto per cassa (se ricavi inferiori a 220mila euro), o nella nota integrativa (se attività prevalentemente in forma di impresa e quindi bilancio civilistico), secondo criteri e limiti definiti con DM, tenendo conto dell’insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all’insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di i.g.

Art. 79 c. 5 Cts – indipendentemente dalle previsioni statutarie, gli ets assumono qualifica commerciale quando i proventi delle a.i.g. svolte in forma di impresa con ricavi superiori ai costi effettivi e quelli da attività diverse (eccetto le sponsorizzazioni) superano le entrate per attività non commerciali.

L’espressa previsione delle attività diverse rappresenta l’innovativa separazione fra assenza di scopo di lucro ed esercizio di attività commerciale: motivo per cui non potevano non essere introdotti limiti e responsabilità.

eredità/1 D.Lgs. 460/97 Onlus art. 10

2. si hanno finalità di **solidarietà sociale** quando cessioni e prestazioni nei settori statuari dell'assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti(..) ma dirette ad arrecare benefici a:

- a) persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;
- b) componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

3. le finalità di **solidarietà sociale sono** realizzate anche quando tra i beneficiari delle attività statuarie vi sono i propri soci / partecipanti (..) se costoro si trovano nelle condizioni di svantaggio di cui alla lettera a) del comma 2.

4. si considerano comunque inerenti a finalità di **solidarietà sociale** le attività statuarie nei settori della assistenza sociale e sociosanitaria, beneficenza, tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni, promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici statali.

5. Si considerano direttamente **connesse** a quelle istituzionali le attività statuarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili (...) svolte in assenza delle condizioni previste ai commi 2 e 3, **nonchè le attività accessorie per natura a quelle statuarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse.** L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e nell'ambito di ciascuno dei settori elencati alla lettera a) del comma 1, le stesse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

eredità/2 L. 266/91 Volontariato art. 8

*2. Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3, costituite esclusivamente per fini di **solidarietà**, non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;*

(..)

*4. I proventi derivanti da **attività commerciali e produttive marginali** non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) e dell'imposta locale sui redditi (ILOR), qualora sia documentato il loro **totale impiego per i fini istituzionali** dell'organizzazione di volontariato.*

(..)

eredità/3 D.Lgs 155/2006 Impresa Sociale

*Art. 1 - qualifica di impresa sociale: spetta alle organizzazioni private che **esercitano in via stabile e principale** un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi **di utilità sociale**, diretta a realizzare **finalità di interesse generale**, e che hanno i requisiti di cui agli articoli 2, 3 e 4.*

(..)

Art. 2. - si considerano beni e servizi di utilità sociale quelli prodotti o scambiati nei seguenti settori:

a) assistenza sociale; b) assistenza sanitaria; c) assistenza socio-sanitaria; d) educazione, istruzione e formazione; e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema; f) valorizzazione patrimonio culturale; g) turismo sociale; h) formazione universitaria e post-universitaria; i) ricerca ed erogazione di servizi culturali; l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica; m) servizi strumentali alle imprese sociali, resi da enti composti in misura superiore al settanta per cento da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

(..)

3. “attività principale”: *quella per la quale i relativi ricavi sono superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'organizzazione che esercita l'impresa sociale. (..).*

4. *I lavoratori (..) devono essere in misura non inferiore al trenta per cento dei lavoratori impiegati a qualunque titolo nell'impresa; la relativa situazione deve essere attestata ai sensi della normativa vigente.*

(..)

eredità/4 Legge delega 106/2016 sul terzo settore

Definizione di TERZO SETTORE: il complesso degli enti privati costituiti con **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** che, senza scopo di lucro, promuovono e realizzano attività di **interesse generale**, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi, in coerenza con le finalità stabilite nei rispettivi statuti o atti costitutivi.

Il CTS razionalizza i settori delle attività di interesse generale attraverso un elenco unico e introduce nuovi settori di attività.

L'elenco (art. 5) è tassativo ma integrabile con DPCM.

Articolo 118 Costituzione

c. 4 - Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di **attività di interesse generale**, sulla base del principio di **sussidiarietà**.

Schema di DM attuativo dell'art. 6 – contenuto e considerazioni del Ministero

Articolo 2

(Natura strumentale delle attività diverse)

1. Le attività diverse di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, si considerano strumentali rispetto alle attività di interesse generale se, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ente del Terzo settore, per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente del Terzo settore.

Articolo 3
(Natura secondaria delle attività diverse)

1. Le attività diverse di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, si considerano secondarie rispetto alle attività di interesse generale qualora, in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:

- a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente del Terzo settore;
- b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore.

2. Nel documentare, ai sensi dell'articolo 13, comma 6, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, il carattere secondario delle attività di cui all'articolo 6, l'organo di amministrazione dell'ente del Terzo settore evidenzia il criterio a tal fine utilizzato tra quelli di cui al comma 1.

3. Ai fini del computo della percentuale di cui al comma 1, lettera b), rientrano tra i costi complessivi dell'ente del Terzo settore anche:

a) i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, calcolati attraverso l'applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81;

b) le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;

c) la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.

4. Ai fini del computo delle percentuali di cui al comma 1 non sono considerati, né al numeratore né al denominatore del rapporto, i proventi e gli oneri generati dal distacco del personale degli enti del Terzo settore presso enti terzi.

Articolo 4 ***(Obblighi e sanzioni)***

1. Nel caso di mancato rispetto dei limiti di cui all'articolo 3, l'ente del Terzo settore ha l'obbligo di effettuare, nel termine di trenta giorni dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'organo competente, apposita segnalazione all'ufficio del Registro unico nazionale territorialmente competente ai sensi dell'articolo 93, comma 3, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, nonché, eventualmente, agli enti autorizzati ai sensi dell'articolo 93, comma 5, del medesimo decreto.
2. Nel caso di cui al comma 1, l'ente del Terzo settore è tenuto ad adottare, nell'esercizio successivo, un rapporto tra attività secondarie ed attività principali di interesse generale che, applicando il medesimo criterio di calcolo di cui all'articolo 3, comma 1, sia inferiore alla soglia massima per una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell'esercizio precedente.
3. Nel caso di mancato rispetto del comma 2 o di omessa segnalazione di cui al comma 1, l'ufficio del Registro unico nazionale territorialmente competente dispone la cancellazione dell'ente del Terzo settore dal Registro medesimo, ai sensi dell'articolo 50 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117.

Schema di DM attuativo dell'art. 6 – contenuto e considerazioni del Ministero

→ la previsione delle attività diverse amplia il raggio di operatività degli enti in quanto non le costringe entro la connessione e marginalità rispetto alle attività istituzionali [come ad esempio nel Dlgs 460/97] ma ne esalta la funzionalità rispetto alle a.i.g. anche in ordine all'autofinanziamento che dovrebbe favorire lo svolgimento di queste ultime. Si evidenzia in tal senso la possibilità per tutti gli ets di stipulare contratti di sponsorizzazione, a differenza di quanto avveniva per le Onlus.

→ “secondarietà” rispetto alle a.i.g. se si verifica una delle seguenti condizioni alternative:

- a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell’ente;
- b) i relativi ricavi non siano superiori a 66% dei costi complessivi dell’ente.

Gli amministratori (deliberano e) indicano il criterio utilizzato; documentano il carattere secondario delle attività diverse, svolte secondo il criterio scelto.

→ *consapevole responsabilità gestoria* → 2260 c.c.: amministratori e (obbligo di) mandato

→ *responsabilità solidale per le scelte di gestione in funzione dei fini statutari*

→ *responsabilità anche patrimoniale: v. caso estremo* → *cancellazione Runtz*

→ *preventiva analisi dei benefici derivanti* → *delibera motivata* → *organo di controllo*

(segue) Schema di DM attuativo dell'art. 6 – contenuto e considerazioni del Ministero

L'eventuale **violazione** dei parametri indicati non implica la perdita immediata della qualifica di Ente del Terzo Settore: l'ente **dovrà** effettuare una segnalazione all'ufficio del Registro unico nazionale territorialmente competente, nonché eventualmente agli enti autorizzati all'attività di autocontrollo quali le reti associative ed i Centri servizi volontariato, e adottare, nell'esercizio successivo, un rapporto tra attività secondarie ed attività principali di interesse generale che sia inferiore alla soglia massima per una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell'esercizio precedente.

In caso di omessa segnalazione o di mancato rispetto dell'obbligo di rientro, l'ufficio del Registro unico nazionale competente dispone la **cancellazione** dell'ente del Terzo settore dal Registro stesso, ex art. 23 DM 106.

[n.b. - l'art. 4 dello schema di DM impone la segnalazione al Runts entro 30 gg. dall'approvazione del bilancio mentre l'art. 20 comma 5 del DM 106 prevede che la perdita della natura non commerciale sia segnalata entro 30 gg. dalla chiusura dell'esercizio in cui si è verificata: si tratta sostanzialmente della stessa casistica? In caso affermativo, è auspicabile un riallineamento]

(segue) Schema di DM attuativo dell'art. 6 – contenuto e considerazioni del Ministero

L'esercizio delle attività diverse è ammesso ad un regime fiscale di vantaggio che amplierebbe la possibilità per gli Enti di autofinanziarsi rispetto ai vecchi regimi Onlus (che agevolava le sole attività connesse) e Odv (che beneficia solo le attività produttive e commerciali marginali).

Si tratta tuttavia di un regime agevolativo diverso poiché nel Cts le attività diverse sarebbero comunque assoggettate a imposta, sebbene con la possibilità di accesso ai regimi forfetari e in alcuni casi l'esenzione Iva, mentre i vecchi regimi prevedevano esoneri totali.

Consiglio di Stato → parere 248/2020 sullo schema di DM → evidenziabili gli stessi focus:

L'art. 2 del DM (natura **strumentale** delle attività diverse) individua il perimetro delle a.d. prevedendo che si considerano strumentali, rispetto alle a.i.g., tutte le attività (indipendentemente dal loro oggetto) esercitate per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

L'art. 3 (natura **secondaria** delle attività diverse) prevede che le a.d. si considerano secondarie, rispetto alle a.i.g. qualora ricorra, in ciascun esercizio, una delle seguenti condizioni: a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente; b) i relativi ricavi non siano superiori a 66% dei costi complessivi dell'ente. Gli amministratori sono obbligati ad indicare il criterio utilizzato tra i due alternativi sopra riportati e a documentare il carattere secondario dell'attività diversa svolta secondo i criteri e le modalità di calcolo delle predette percentuali stabiliti nello stesso articolo

L'art. 4 (obblighi e sanzioni) prevede che, nel caso di mancato rispetto dei predetti limiti, l'ente deve effettuare una segnalazione all'ufficio del Runt competente, nonché eventualmente agli enti autorizzati ai sensi dell'articolo 93 Cts (cioè le pp.aa. che erogano risorse finanziarie o concedono in utilizzo propri immobili, le reti associative, i centri di servizio del volontariato) e adottare, nell'esercizio successivo, un rapporto tra attività secondarie principali di interesse generale che sia inferiore alla soglia massima per una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell'esercizio.

In caso di omessa segnalazione o di mancato rispetto dell'obbligo di rientro, l'ufficio Runt dispone la cancellazione dal registro.

L'art. 6 Cts obbliga alla previsione statutaria delle attività diverse: basta la generica previsione che l'ente può svolgerle o è necessario elencare almeno quelle maggiormente probabili?

→ formula “*a mero titolo di esempio senza che l'elencazione rappresenti obbligo, vincolo, limite*”

→ con espresso rimando alle adozioni degli amministratori

Attestazione: rendiconto nel rendiconto?

1) descrizione **contesto** e elementi che hanno concorso alla **decisione** sul criterio scelto; **adeguatezza assetto** organizzativo-amministrativo (art. 2086 c.c.) anche in funzione della **rilevazione tempestiva** delle criticità interne e dei correlati **interventi correttivi**.

2) dimostrazione oggettiva che il criterio adottato ha comportato maggiori **vantaggi** economici o minori difficoltà attuative/esecutive;

3) report delle **verifiche periodiche** esperite (cit. verbali consiglio, verbali organo di controllo) e degli eventuali **correttivi** adottati per mantenere il rapporto entro i limiti della condizione scelta.

4) report **organizzazione effettiva** delle a.d.: risorse impiegate, costi assorbiti, ecc.

5) evidenza della **secondarietà**, sia in relazione economica ai proventi delle a.i.g., sia per gli effetti conseguenti allo svolgimento delle a.d. e alle destinazioni dei flussi finanziari generati dalle a.d.

6) evidenza del peso fiscale (eventuali regimi forfetari)

... grazie dell'attenzione

Simone Boschi

Disclaimer

Il materiale illustrato è di proprietà dell'autore che lo presenta sulla base della normativa vigente al momento in cui lo ha predisposto; è vietata la riproduzione senza il suo consenso.

Il contenuto non rappresenta consulenza professionale né indirizzo gestorio, trattandosi di considerazioni soggettive.



IL SOFTWARE
PER LA CONTABILITÀ
DELLA TUA ASSOCIAZIONE



AVVICINARSI AL RUNTS E GLI SCHEMI DI BILANCIO

Webinar del 7 giugno 2021

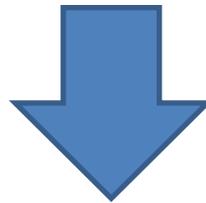
Sommario

- ❑ L'attuale quadro normativo
 - ❑ L'iscrizione al RUNTS
 - ❑ Il meccanismo di funzionamento
 - ❑ I nuovi schemi di bilancio per gli ETS
-

Sintesi del quadro normativo

Legge delega 106/2016 con le seguenti finalità (tra le altre):

- Revisione della disciplina contenuta nel codice civile in tema di associazioni e fondazioni;
- Criteri per una precisa definizione delle attività di volontariato, promozione sociale e di mutuo soccorso;
- Riordino disciplina tributaria e della fiscalità di vantaggio



4 Decreti Legislativi

- ✓ **CTS (Codice Terzo Settore) – Dlgs n. 117/2017** – entrato in vigore il 3.8.2017
Dlgs n. 105/2018 – integra e corregge il CTS
- ✓ **Dlgs n. 112/2017** – disciplina impresa sociale
- ✓ **Dlgs n. 40/2017** – istituzione e disciplina del servizio civile universale
- ✓ **Dlgs n. 111/2017** – Disciplina istituto del cinque per mille

Normativa secondaria di applicazione del CTS

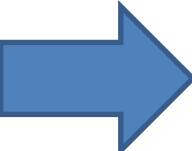
- ❑ **DM 5.3.2020 (GU 18.4.2020)** su adozione modulistica di bilancio degli ETS
- ❑ **DM n. 106/2020 (GU 21.10.2020)** su istituzione e funzionamento RUNTS

In attesa

Regolamento su definizione attività diverse (Art. 6 CTS)

Regolamento su raccolta fondi (Art. 7 CTS)

Rapporto tra CTS e Cod. Civ (Art. 3 CTS)

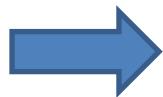


« Le disposizioni del Codice si applicano, ove non derogate ed in quanto compatibili, anche alle categorie di ETS che hanno una disciplina particolare»
«Per quanto non previsto dal Codice si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice Civile»

I Presupposti di un ETS

1. Rientrare in uno dei seguenti soggetti:

- **ODV** (iscritte nel registro regionale del volontariato)
- **APS** (iscritte nel registro regionale della promozione sociale)
- **Enti filantropici**
- **Imprese sociali** (incluse le cooperative sociali, iscritte al registro regionale)
- **Reti associative**
- **Società di mutuo soccorso**
- **Associazioni, riconosciute o non riconosciute**
- **Fondazioni**
- **Altri enti di carattere privato diversi dalla società**



Potranno continuare ad esistere le associazioni riconosciute e non riconosciute non iscritte al **RUNTS** soggette al Cod. Civile e TUIR

I Presupposti di un ETS

2. Essere costituiti per il perseguimento senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (*indicazione statutaria*)

3. Svolgere in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale previste dall'art. 5 CTS (*indicazione statutaria*)

4. Essere iscritti nel RUNTS

Non sono ETS per espressa previsione (tra le altre):

- Formazioni e associazioni politiche
- Sindacati
- Associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche

La funzione del RUNTS (art. 45/47 CTS)

- E' lo strumento di conoscenza degli ETS: consente a chiunque di sapere se un'organizzazione è ETS e consente ai donatori di ottenere i risparmi fiscali previsti dalla Legge. Il Registro è pubblico ed è reso accessibile a tutti gli interessati in modalità telematica
- Gli ETS, per essere tali, deve procedere con iscrizione ed indicare gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico
- Gli attuali registri delle ODV e APS confluiranno nel Registro Unico che è nazionale ma gestito su base territoriale da ciascuna Regione e Provincia Autonoma. Ogni Ente può iscriversi in una sola sezione (tranne per le reti associative)
- Ogni ETS iscritto al Registro sarà sottoposto ad una revisione d'ufficio a cadenza triennale

La funzione del RUNTS (art. 47)

- L'Ufficio del RUNTS, ricevuta la domanda, entro 60 giorni può:
 1. Iscrivere l'Ente
 2. Rifiutare l'iscrizione con provvedimento motivato
 3. Invitare l'Ente a completare o rettificare la domanda o integrare la documentazione entro un termine non superiore a 30 giorni

- L'Ente si intende automaticamente iscritto decorsi 60 giorni dalla presentazione della domanda (principio di silenzio-assenso)

- In caso di mancato o incompleto deposito degli atti, l'Ufficio competente diffida l'Ente ad adempiere entro 180 giorni, decorsi inutilmente i quali l'ente è cancellato dal Registro

DM n. 106/2020 (previsto da art. 53 CTS) (GU 21.10.2020)

Disciplina

- Procedure per iscrizione
- Modalità di deposito
- Regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione e la gestione del Registro Unico
- Modalità comunicazione dati

Il RUNTS è gestito dall'Ufficio Statale e dagli Uffici regionali e provinciali (art. 3)

Individuazione Ufficio RUNTS competente è quello della Regione sul cui territorio l'Ente ha la propria sede legale (art. 5)

Tutte le comunicazioni con il RUNTS avvengono esclusivamente con modalità telematiche. **Ogni ETS deve avere PEC** che è resa pubblica (art. 6)

DM n. 106/2020

- ❑ L'iscrizione al RUNTS **ha effetto costitutivo** relativamente all'acquisizione della qualifica di ETS e costituisce presupposto ai fini della fruizione dei benefici previsti dal CTS. Ha effetto costitutivo anche per gli Enti che hanno richiesto la personalità giuridica (art. 7)

- ❑ La domanda di iscrizione è presentata dal rappresentante legale ed è presentata all'Ufficio del RUNTS competente (art. 8).
Alla domanda di iscrizione sono allegati:
 - ✓ Atto costitutivo;
 - ✓ Statuto registrato presso Ade;
 - ✓ Gli ultimi 2 bilanci consuntivi approvati con le copie dei verbali assembleari di approvazione (per enti già esistenti)
 - ✓ Eventuale attestazione di adesione ad una rete associativa

DM n. 106/2020

- ❑ Nella domanda devono risultare una serie di informazioni (tra cui):
 - Indicazione sezione RUNTS
 - PEC
 - Le attività di interesse generale di cui all'art. 5 e la previsione statutaria dell'esercizio delle attività diverse
 - Per ODV e APS, il numero di soci o associati cui è riconosciuto il diritto di voto
 - Numero di lavoratori dipendenti e numero di volontari iscritti nel registro dei volontari
 - Indirizzo sito internet, se disponibile

- ❑ Ricevuta la domanda l'Ufficio competente verifica sulla **piattaforma informatica** del RUNTS la completezza e l'idoneità della documentazione (art. 9)

DM n. 106/2020

- ❑ Ogni ETS è tenuto, sempre in via telematica, a depositare:
 - Modifiche atto costitutivo e statuto
 - Bilancio, rendiconti delle raccolte fondi e ove previsto il bilancio sociale
 - Deliberazioni di trasformazione, fusione, ecc...
 - Comunicazione di perdita della natura non commerciale dell'ente
 - Atti e fatti la cui iscrizione è espressamente prevista da norme di Legge, comprese le variazioni delle attività svolte, soggetti titolari di cariche sociali, nomina e cessazione organi di controllo
 - Eventuale dichiarazione accreditamento ai fini dell'accesso al contributo del 5 per mille (art. 20)

- ❑ Gli aggiornamenti possono essere eseguiti in base a modulistica predisposta dal rappresentante legale o un professionista (limitatamente al deposito degli atti)

DM n. 106/2020

- La cancellazione dal RUNTS avviene nei seguenti casi:
 - a. Presentazione istanza motivata di cancellazione (rinuncia volontaria)
 - b. Deposito bilancio finale di liquidazione o dell'ordine dell'AG
 - c. Acquisizione da parte dell'Ufficio di provvedimenti definitivi adottati dalla competente autorità giudiziaria o tributaria da cui consegue situazione incompatibile con la permanenza dell'Ente nel RUNTS
 - d. Accertamento d'ufficio anche svolte da altre amministrazioni
 - e. Inutile decorso di termine assegnato dall'Ufficio del RUNTS, con apposita diffida, per ottemperare agli obblighi di deposito degli atti, dei loro aggiornamenti e delle informazioni previste dal Decreto

- Avverso procedimento di cancellazione è ammesso ricorso avanti al TAR (art. 24)

DM n. 106/2020

- Viene stabilito un termine, con apposito provvedimento pubblicato sul sito del Ministero e in GU, a decorrere dal quale ha inizio il processo di trasferimento al RUNTS dei dati relativi agli enti iscritti nei registri delle ODV e APS
- Entro 90 giorni successivi al termine di cui sopra gli Uffici competenti comunicano al RUNTS i dati in loro possesso delle APS e ODV già iscritte nei Registri
- Ciascun Ufficio competente, prese in carico le informazioni, verifica entro 180 giorni la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione degli enti. Nel caso di informazioni mancanti avviene richiesta via PEC ed il procedimento è sospeso fino alla ricezione delle informazioni e dei documenti richiesti per non oltre 60 giorni
- L'elenco degli enti per i quali è pendente l'iscrizione è reso disponibile sul portale del RUNTS (art. 31)

DM n. 106/2020

Piattaforma informatica del RUNTS

- Necessità di accreditamento nel portale
- Autenticazione nell'ambiente Front Office con dispositivo autenticazione CNS, SPID (almeno di livello 2) o altra tecnologia autorizzata
- Allegazione documenti in formato PDF/A
- Individuazione processo informatico di delega e individuazione profili delle persone cui sono associati i profili di responsabilità

ELEMENTI DI NOVITA' DEL RUNTS

DOMANDA DI ISCRIZIONE ART. 8 D.M. 106/2020

Elementi su cui prestare attenzione!!

- **Art. 8 comma 6** Documenti e dichiarazioni da depositare nel RUNTS sono rese ai sensi degli art. 46, 47 e 76 D.P.R. 445/2000:

articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000: "chiunque rilasci dichiarazioni mendaci, formi atti falsi o ne faccia uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito dai sensi del codice penale e dalle leggi speciali in materia. L'esibizione di un atto contenente dati non più rispondenti a verità equivale ad uso di atto falso. Le dichiarazioni sostitutive rese ai sensi degli articoli 46 e 47 sono considerate come fatte a pubblico ufficiale"

- **Art. 8 comma 6 lettera q «Presunzione di commercialità»**

La domanda deve essere accompagnata da dichiarazione di presunzione di commercialità/non commercialità di cui all'art. 79 comma 5 del CTS

ELEMENTI DI NOVITA' DEL RUNTS

Chi può presentare la documentazione?

TRASMISSIONE DELLE COMUNICAZIONI ART. 20 D.M. 106/2020, comma 2)

- a) **il rappresentante legale dell'ETS** o in alternativa **il rappresentante legale della rete associativa** cui l'ETS aderisce;
- b) **uno o più amministratori dell'ETS** o in mancanza, i componenti dell'organo di controllo; in ogni caso le generalità dei soggetti abilitati devono risultare tra quelle dei titolari di cariche sociali di cui all'articolo 8, comma 6, lettera o);
- c) **un professionista iscritto all'albo** di cui all'articolo 34, comma 5, lettera a) del decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139, limitatamente al deposito atti e con esclusione dell'aggiornamento delle informazioni.

ELEMENTI DI NOVITA' DEL RUNTS

Efficacia della Pubblicità

ART. 26 D.M. 106/2020, comma 3)

1. Gli atti, le informazioni e i provvedimenti [...] **Gli atti sono OPPONIBILI AI TERZI dopo la pubblicazione, a meno che l'ente non provi che i terzi ne erano a conoscenza.**
2. [...]
3. La consultazione del Registro avviene **da parte dei terzi in via telematica**, attraverso il portale dedicato. Le pubbliche Amministrazioni possono accedere anche in modalità interoperabile [...] **Le stesse non possono richiedere agli ETS atti o documenti già depositati al RUNTS** in conformità con le disposizioni di cui al presente decreto.

ELEMENTI DI NOVITA' DEL RUNTS

Accesso dei dati del Registro

ALLEGATO A) D.M. 106/2020, ART. 8

ACCESSO PUBBLICO AL RUNTS

Attraverso il Portale viene data pubblicità alle informazioni di cui al paragrafo 3 del presente allegato tecnico. Il sito del RUNTS è pubblico.

ACCESSO CON LOG-IN AL RUNTS, COME NEL REGISTRO IMPRESE CLASSICO

Il Portale registra i log di sistema per finalità statistiche e di sicurezza secondo i principi stabiliti dalla normativa in materia di protezione dei dati personali, di cui all'art. 5 del Regolamento (UE) n. 2016/679.

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

Gli oneri che aspettano gli ETS ??

- ❑ Le attività derivanti **dalla «certificazione»** dell'Ente: maggiori controlli, deposito atti e bilanci al RUNTS

- ❑ **La visione reale dell'attività associativa:** la effettiva democraticità dell'Ente, la partecipazione degli associati

- ❑ L'attenzione a momenti speciali della vita dell'Ente:
 - Distribuzione indiretta di utili o avanzi di gestione
 - Devoluzione patrimonio in caso di liquidazione
 - Utilizzo illegittimo indicazione ETS, ODV, APS, ecc...

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

Alcuni elementi da valutare:

- **art. 56 (1-2):** la PPAA può sottoscrivere con ODV e APS iscritte da almeno 6 mesi iscritte nel RUNTS convenzioni finalizzate allo svolgimento di attività. Le convenzioni possono prevedere esclusivamente il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate
- **art. 71(2):** Stato, Regioni ed Enti locali possono concedere agli ETS (no imprese sociali) immobili in comodato per lo svolgimento della propria attività istituzionale fino a un massimo di 30 anni
- **art. 69:** Stato, Regioni e Province favoriscono l'accesso agli ETS ai finanziamenti del Fondo Sociale Europeo

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

Alcuni elementi da valutare:

- **art. 70:** Stato, Regioni ed Enti locali possono prevedere forme e modi per utilizzazione non onerosa di beni mobili ed immobili agli ETS.
ETS possono somministrare alimenti e bevande in occasione di particolari eventi o manifestazioni
- **art. 77** e seguenti: seguire lo sviluppo della finanza sociale (titoli di solidarietà, social lending)

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

SOGGETTI	OGGETTO
Tutti (a parte imprese sociali, diverse da Coop. Sociali)	Cinque per mille
Tutti	Partecipazione agli istituti collaborativi della coprogrammazione, coprogettazione e accreditamento
ODV e APS iscritte da almeno 6 mesi nel RUNTS	Convenzioni finalizzate allo svolgimento in favore di terzi di attività o servizi sociali di interesse generale
ODV iscritte da almeno 6 mesi nel RUNTS e aderenti a reti associative	Affidamento in convenzione di servizi di trasporto sanitario di emergenza e urgenza
Tutti	Fruizione dei servizi erogati dai CSV
ODV e APS	Accesso al credito agevolato
ODV e APS	Privilegio sui crediti inerenti allo svolgimento delle attività di interesse generale
Tutti – no Imprese Sociali	Concessione in comodato di beni mobili ed immobili di proprietà dello Stato, delle Regioni e degli Enti Locali

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

SOGGETTI	OGGETTO
ODV, APS e Fondazioni	Accesso ai contributi del fondo per il finanziamento di progetti ed attività di interesse generale
ODV e APS	Accesso ad ulteriori risorse finanziarie statali specificatamente destinate al sostegno degli ETS
ODV	Accesso al contributo per acquisto di autoambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e beni strumentali
Tutti	Emissione dei titoli di solidarietà

Verso il RUNTS – analisi costi e benefici

Elementi fiscali da valutare:

- **art. 83:** conseguire detrazione e deduzione per erogazioni liberali (30% o 35% degli oneri sostenuti) fino ad un importo massimo per ciascun periodo d'imposta fino a € 30.000
- **art. 81:** utilizzabilità del social bonus come credito d'imposta pari al 65% delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche e del 50% se effettuate da enti in favore di ETS che hanno presentato progetti per recupero immobili confiscati alla criminalità organizzata
- **art. 86:** regime forfettario su reddito derivante da attività commerciali

**BILANCI
PER ENTI
DEL TERZO SETTORE**

Gli Schemi di Bilancio del Terzo Settore

Art. 13 Codice del terzo settore D. Lgs 117/2017

GLI SCHEMI DI BILANCIO «PER COMPETENZA»

Gli enti del Terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato da:

1. **Stato patrimoniale;**
2. **Rendiconto finanziario;**
3. **Relazione di missione.**

Con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.

GLI SCHEMI DI BILANCIO «PER CASSA»

Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro può essere redatto nella forma del **rendiconto per cassa**.

Gli Schemi di Bilancio del Terzo Settore

Art. 13 Codice del terzo settore D. Lgs 117/2017

Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale (p. es. Coop Sociali) redigono e depositano il bilancio come le società commerciali

Art. 14 Codice del terzo settore D. Lgs 117/2017

Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori a 1 ML € devono depositare presso il RUNTS e pubblicare sul proprio sito internet il bilancio sociale

Obbligo del bilancio sociale anche per: Centri di servizio per il volontariato ed Imprese Sociali

L'importanza delle scritture contabili

Art. 87 Codice del terzo settore D. Lgs 117/2017 Tenuta e conservazione delle scritture contabili

Gli ETS che non applicano il regime forfettario di cui all'art. 86, a pena di decadenza dei benefici fiscali, devono:

- In relazione all'attività complessivamente svolta, «*redigere **scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento , da redigere entro 6 mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività diverse da quelle istituzionali***»;
- «*conservare le scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore a quello previsto per la prescrizione fiscale*»;
- «*in relazione all'attività commerciale esercitata, gli ETS non commerciali devono tenere la contabilità separata*»

I dati di bilancio sono strumentali a

1. Verificare se le attività di interesse generale sono svolte in via prevalente o esclusiva (monitorare la sezione delle attività di interesse generale)
2. Verificare se l'ente che svolge attività diverse supera il test per definirle tali:
 - non superamento del 30% delle entrate complessive
 - non superamento del 66% dei costi complessivi (inclusi oneri figurativi)
3. Obbligo di predisposizione bilancio sociale (entrate superiori a 1 ML €)
4. Obbligo di informativa su emolumenti degli organi sociali (entrate superiori a 100.000 €)
5. Obbligo di eventuale nomina organo di controllo e soggetto incaricato alla revisione
6. Verifica del test di non commercialità (entrate attività non commerciali superiori a quelle delle attività commerciali)
7. Verifica importo delle entrate da attività commerciali per accesso ai regimi fiscali forfettari

Decreto Min. Lavoro 5.4.2020: pubblicato in GU n. 102 del
18.4.2020

Modelli per la redazione del
bilancio di esercizio da parte
degli ETS

- Modello A: Stato Patrimoniale
- Modello B: Rendiconto gestionale (conto economico)
- Modello C: Relazione di missione (nota integrativa)
- Modello D: Rendiconto per cassa

Utilizzabile (è facoltà) per gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate
comunque denominate inferiori a € **220.000**

CONTABILITA' «per competenza economica»

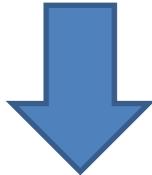
Modello A: Stato Patrimoniale

Modello B: Rendiconto gestionale (conto economico)

Modello C: Relazione di missione (nota integrativa)



Principio di competenza economica non legata a movimentazione finanziaria



Acquisto autoambulanza: imputazione quote di ammortamento annuali
Imputazione fatture da ricevere

CONTABILITA' «per cassa»

Modello D: Rendiconto per cassa



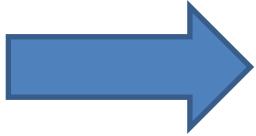
Principio di cassa legata a movimentazione finanziaria



Acquisto autoambulanza: imputazione uscita finanziaria l'anno di acquisto

SCELTA PER ETS CON ENTRATE < € 220.000

Nel conteggio del limite si tiene conto del volume complessivo di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominati e risultanti da bilancio esercizio precedente



Non si tiene conto delle entrate relative a disinvestimenti cioè di alienazioni a qualsiasi titolo di elementi aventi natura di immobilizzazioni (p.es: vendita di un macchinario o entrata per mutuo)

Scelta della contabilità ordinaria anche per migliori rappresentazioni contabili

ENTRATA IN VIGORE

- ❑ Si applicano a partire **dal 1 gennaio 2021** («*redazione del bilancio relativo al primo esercizio successivo a quello in corso alla data di pubblicazione del DM*»)
- ❑ **Necessità di verifica per gli ETS con esercizi a cavallo (ad. es 1.7.20 – 30.6.21)**
- ❑ Necessità di prepararsi per la contabilità scelta, anche per riclassificare i bilanci per l'esercizio precedente (colonne t-1 per i rendiconti gestionali e per cassa)
- ❑ Gli schemi di bilancio **sono da considerarsi fissi** per favorire chiarezza e comparabilità dei dati.
Tuttavia:
 - le voci precedute da numeri arabi o lettere minuscole possono essere suddivise ulteriormente senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente;
 - le stesse voci possono essere eliminate se hanno importi nulli per 2 esercizi consecutivi;
 - per favorire chiarezza del bilancio, si possono aggiungere voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto



Personalizzazione dei conti per tendere ad una responsabilizzazione COGE

RENDICONTO PER CASSA

Principi generali

- Caratteristica: USCITE classificate per **NATURA**
ENTRATE classificate per **PROVENIENZA** (origine)
- Evidenziazione di **risultati finanziari intermedi** relativi alle principali aree gestionali
- Necessità di riflettere sin da subito sulla ripartizione, ad esempio, delle uscite da attività di interesse generale e da attività diverse
- **Incassi accertati e pagamenti effettuati**

RENDICONTO PER CASSA

- Interesserà molte APS e ODV la cui trasmigrazione al RUNTS è automatica e quindi con nuovi schemi di bilancio da adottare in forma obbligatoria

Lo schema fisso a sezione contrapposte del documento comprende 5 aree diverse per tipologia di attività che sono quelle nella quale andremo ad imputare entrate ed uscite finanziarie:

- a) Attività di interesse generale (art. 5 Dlgs) – *mission dell'associazione*
- b) Attività di interesse diverso e strumentale (art. 6 Dlgs) – *come attività di finanziamento delle prime*
- c) Attività di raccolta fondi (art. 7 Dlgs) – *lasciti, donazioni e contributi non corrispettivi*
- d) Attività finanziarie e patrimoniali – *frutti di cespiti*
- e) Attività di supporto generali – *p.es. entrate da distacco del personale/uscite per costi di back office*

La logica sottostante è l'individuazione del movimento finanziario corrispondente alla ragione di entrata/uscita finanziaria

RENDICONTO PER CASSA

Oltre alle 5 sezioni delle aree esistono altre sezioni:

- Uscite da investimenti in immobilizzazioni o da deflussi di capitali di terzi (rimborso finanziamenti) Entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi (ricevimento di finanziamenti e di prestiti)

- Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti
Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti
Avanzo/disavanzo complessivo

- Liquidità (saldi cassa e banca)**

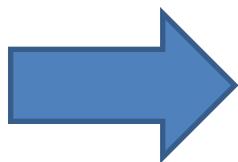
- Prospetto dei costi e proventi figurativi: vengono riportati (facoltativamente) i costi ed i proventi quali ad esempio il costo del lavoro «figurativo» dei volontari dell'ETS. Infatti, per trasparenza e veridicità verso gli stakeholder, la normativa ha introdotto anche la possibilità di inserire nel rendiconto per cassa eventuali costi/proventi che mirano a valorizzare le componenti «non valorizzate» economicamente. Questi dati non devono essere inserite nel rendiconto per cassa

RENDICONTO PER CASSA – CRITICITA'

Nello schema del Rendiconto per cassa non sono presenti voci che per certi ETS potrebbero essere importanti quali e non da la consistenza patrimoniale:

- Crediti e debiti
- TFR (compare solo in una rendicontazione articolata sulla competenza economica)
- Ammortamenti
- Minusvalenze e plusvalenze
- Sopravvenienze

e che potrebbero meglio rappresentare il bilancio di ETS !!



L'organo di amministrazione:

- **documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa con annotazione in calce al rendiconto per cassa (art. 13, co. 6, Dlgs);**
- **rendiconta ciascuna raccolta pubblica di fondi, se svolta (art. 87, co. 6, Dlgs)**

Contabilità ordinaria

MOD: A - Stato Patrimoniale: ricalca quello delle società commerciali

Ci sono differenze:

- In alcune specifiche dei crediti (vs associati e fondatori; soggetti privati per contributi, e per mille, ecc...)
- Nelle voci di PN con inserimento di fondo di dotazione dell'ente (tipo capitale iniziale previsto da statuto), riserve vincolate destinate da terzi (tipo patrimonio erogato da terzi per scopi precisi)
- In alcune specifiche dei debiti (vs associati e fondatori, ecc...)



Fotografia statica della
situazione dell'ente

Contabilità ordinaria

Alcune voci degne di attenzione:

- a) Quote associative o apporti ancora dovuti** (problematica della gestione dei morosi)
- b) Crediti da 5 per mille** (problematica del momento di corretta iscrizione in bilancio)
- c) Ratei e risconti attivi** (ad. es. gestione contributi su progetti aventi utilità pluriennale e manifestazione finanziaria anticipata rispetto alla manifestazione economica)
- d) Debiti per erogazioni liberali condizionate** (verifica della condizione di acquisizione in via definitiva al verificarsi di un predeterminato fatto o specifica situazione)

Contabilità ordinaria



Necessità di impostare contabilità **per centri di imputazioni** (attività generali/ attività diverse/supporto generale) e **caratteristiche del contratto** (contributi o proventi da contratti con enti pubblici)

Contabilità ordinaria

MOD: B – Rendiconto Gestionale: riporta le 5 aree di gestione in cui imputiamo costi o ricavi con contropartita voce che interessa lo SP

Trattasi di 5 mini-CE per centri di costi/ricavi (ad. es. costo del personale ripartito per aree di gestione)

Ad esempio: ricavi da proventi di quote associative interesserà la voce del fondo di dotazione

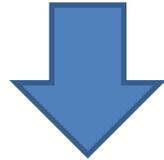
- a) Attività di interesse generale (costi e ricavi)
- b) Attività di interesse diverso e strumentale (costi e ricavi)
- c) Attività di raccolta fondi (oneri e proventi)
- d) Attività finanziarie e patrimoniali – (oneri e proventi)
- e) Attività di supporto generali – (costi e proventi)

Prospetto dei costi e proventi figurativi – facoltativo. *Ad esempio impiego di volontari iscritti nel registro e calcolati attraverso l'applicazione alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista dai CCNL)*

Contabilità ordinaria

MOD: C – Relazione di missione comunica:

- Informazioni sulla gestione
- Spiegazioni sulle poste di bilancio
- Andamento della gestione



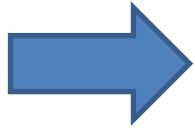
Deve indicare informazioni e dati **SE RILEVANTI**

Presenza di dati numerici e sezioni illustrative che richiedono personalizzazioni per dare una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali

Presenza di informazioni tipiche dei bilanci delle società commerciali (ratei e risconti, debiti/crediti di durata superiore a 5 anni, iscrizione costi di impianto e di ampliamento e costi di sviluppo, ecc...)

Classificazione informazioni della Relazione di missione

1. Informazioni di carattere generale, inclusa un'analisi delle principali linee guida seguite per la redazione dei prospetti di sintesi (1-3)
2. Informazioni in merito alle poste dello stato patrimoniale (4-10)
3. Informazioni in merito alle poste del rendiconto gestionale (11-12)
4. Informazioni concernenti la struttura e il funzionamento sociale (13-17)
5. Comunicazioni in relazione all'andamento gestionale (18-19)
6. Rispetto di richieste informative ai fini del CTS (20-24)



- n. 20 : indicazione modalità perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento attività di interesse generale
- n. 21: informazioni e riferimenti in ordine al contributo che le attività diverse forniscono
- n. 22: prospetto dei costi e dei proventi figurativi
- n. 23: differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per la finalità di verifica del rispetto del rapporto 1:8
- n. 24: descrizione attività di raccolta fondi rendicontata nella Sezione C del rendiconto gestionale

Contabilità ordinaria

RELAZIONE DI MISSIONE – n. 24 voci ALCUNE VOCI RILEVANTI



- Illustrazione situazione ente ed andamento gestione
- Informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente
- La differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non può essere superiore al rapporto 1 a 8 (derogabile per lavoratori con grande professionalità) da inserire nel documento
- Le operazioni realizzate con parti correlate (amministratore, dipendente con responsabilità strategica...), indicando importo e natura del rapporto

Approvazione e deposito (art. 48, co. 3, CTS)

- Non esiste tempistica specifica per approvazione bilancio ma viene disposto che il termine ultimo per il deposito del bilancio al RUNTS **sia il 30 giugno**
- Entro tale termine devono essere depositati anche i rendiconti delle raccolte fondi
- Appare opportuno che lo Statuto disciplinasse la tempistica di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea
- Sarebbero opportuni chiarimenti

Grazie per l'attenzione !!!

Per informazioni:

Dott. Giovanni Amendola
Dottore Commercialista

Mail: info@asso360.it

[Vai alla convenzione ANC/Asso360](#)